

Мельничук І.І., Заморозная К.А.

Хмельницький кооперативний торгово-економічний інститут

ЭТАПЫ АНАЛИЗА ПРОИЗВОДСТВЕННЫХ ЗАПАСОВ В СОВРЕМЕННЫХ УСЛОВИЯХ

Аннотация

В статье исследованы этапы анализа производственных запасов. Систематизированы показатели, которые применяются для его проведения. Предложены этапы анализа производственных запасов для ЧАО «Хмельницкая макаронная фабрика». Рассчитаны показатели эффективности использования запасов исследуемого предприятия.

Ключевые слова: производственные запасы, анализ, эффективность использования, материалоемкость, этапы анализа.

Melnychuk I.I., Zamorozna K.O.

Khmelnytskyi Cooperative Trade and Economic Institute

THE STAGES OF ANALYSIS OF INVENTORIES IN MODERN CONDITIONS

Summary

The article studies the stages of analysis of inventories. Systematized indicators that apply for it. The suggested stages of analysis of inventories for JSC «Khmelnytsky pasta factory». The indexes of efficiency of the use of supplies of the investigated enterprise are expected.

Keywords: inventories, analysis, efficiency, consumption, and stages of analysis.

УДК 338.5

МЕТОДИ ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ ТА ОСОБЛИВОСТІ ЇХ ЗАСТОСУВАННЯ ДО КОНТРОЛЬОВАНОЇ ОПЕРАЦІЇ

Мельничук І.І., Коробочка Н.В.

Хмельницький кооперативний торговельно-економічний інститут

У статті описано практику застосування методів трансфертного ціноутворення. Надано загальну характеристику п'яти методів, що регламентовані законодавством. Розглянуто порядок застосування кожного методу на прикладі діючого підприємства. Обґрунтовано можливість (неможливість) їх застосування у конкретних умовах.

Ключові слова: трансфертна ціна, контрольована операція, пов'язана особа, метод, рентабельність.

Постановка проблеми. В умовах економічної кризи суб'єкти господарювання застосовують різні шляхи оптимізації оподаткування прибутку. Особлива увага при цьому надається трансфертному ціноутворенню як механізму, що дозволяє реалізувати можливості розподілу прибутку між пов'язаними організаціями. Саме ціни, за якими здійснюються зовнішньоекономічні операції, є важелем, який впливає на фінансовий результат діяльності підприємства. Оскільки трансфертне ціноутворення може бути використане як інструмент для зниження податкових зобов'язань, доцільно вивчити методи встановлення трансфертних цін з метою визначення можливостей їх застосування вітчизняними суб'єктами, що здійснюють зовнішньоекономічну діяльність.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. З часу набуття чинності норм закону в частині трансфертного ціноутворення, все частіше науковці і практики у своїх публікаціях звертають

увагу на недосконалість встановленого механізму та проблеми, які виникають при його застосуванні. Серед останніх напрацювань, в яких розкрито обліковий аспект застосування норм трансфертного ціноутворення, варто виділити роботи І. Більботенко [2], Б. Засадного [4], Н. Рогової [6] та ін. Питання реалізації податкового контролю по операціях з пов'язаними особами розкривають А. Алексєєва [1], Т. Григораш [3], Ф. Ткачик [7].

Вивчаючи напрацювання вітчизняних науковців було виявлено, що в цілому, автори у свої дослідженнях роблять акцент на визначенні сутності трансфертного ціноутворення, окресленні спектру контрольованих операцій та теоретичних засадах застосування методів визначення ціни в умовах використання механізму трансфертного ціноутворення. Проте, поза увагою науковців залишаються практичні аспекти, пов'язані з можливостями (не можливостями) застосування окремих методів.

Метою статті є вивчення особливостей застосування законодавчо-регламентованих методів

визначення трансфертної ціни в умовах існування практичних обмежень.

Виклад основного матеріалу. Ось уже протягом тривалого часу вітчизняні суб'єкти господарювання, які здійснюють зовнішньоекономічну діяльність, мають можливість застосовувати традиційний для зовнішніх партнерів механізм трансфертного ціноутворення. Проте, на відміну від зарубіжної практики, його застосування в Україні певним чином уповільнено і спотворено, що пов'язано із постійними змінами в законодавчих актах, які прямо чи опосередковано впливають на його застосування.

Основним правовим документом, який окреслює умови та правила застосування механізму трансфертного ціноутворення є Податковий кодекс [5], норми якого в частині зазначених питань побудовані на рекомендаціях ОЕСР. Зокрема, суб'єктам для визначення трансфертної ціни пропонується п'ять методів, характеристика яких наведена в таблиці 1.

Застосування кожного з методів можливе за певних умов, що пов'язано з обсягом інформації (її обмеженістю), яка буде прийматися до уваги при обґрунтуванні необхідності проведення коригувань оподаткованого прибутку підприємства.

Найбільш простим у застосування є метод порівняльної неконтрольованої ціни, за яким для встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу «витягнутої руки» використовується діапазон цін на такі товари, що склалися на товарній біржі. Для застосування методу достатньо інформації про одну зіставну операцію, предметом якої є ідентичні (а за їх відсутності – однорідні) товари (роботи, послуги), а також наявність достатньої інформації про таку операцію. При цьому, умови контрольованої операції та операції, з якою проводиться порівняння, повинні бути повністю зіставними. При визначенні ринкового діапазону цін враховуються ціни, які застосовувалися в аналізованому періоді, або інформація на найбільш близьку дату.

Особливістю застосування даного методу є те, що для визначення ринкового інтервалу цін можуть застосовуватися так звані «зовнішні», або «внутрішні» дані за порівнянними операціями.

Аналіз можливості використання «внутрішніх зіставних операцій» для досліджуваного у роботі підприємства (ТзОВ «Венус Україна») показав, що воно реалізує ідентичні або однорідні товари непов'язаним компаніям, і ціни даних поставок уже можуть бути використані для цілей аналізу, оскільки: ТзОВ «Венус Україна» реалізує ідентичні або однорідні товари незалежним компаніям як на українському ринку, так і за кордоном. Отже, характеристики ринків є порівнянними при експорті і на внутрішньому ринку, зважаючи на такі фактори як географічне розташування, обсяг ринку, конкурентоспроможність, рівень державного врегулювання процесів і інше; умови поставок є порівнянними.

Таким чином, «внутрішні дані» можуть бути використані для застосування методу порівняльної неконтрольованої ціни до контрольованих операцій ТзОВ «Венус Україна».

Аналіз можливості використання «зовнішніх зіставних операцій» на досліджуваному підприємстві дозволив встановити, що в якості таких операцій може бути використана інформація, опублікована в офіційно визнаних джерелах інформації про ринкові ціни, перелік яких встановлюється Кабінетом Міністрів України, які у свою чергу майже повністю збігаються зі спеціалізованими комерційними виданнями. При цьому, у разі відсутності або недостатності відповідної інформації у вищевказаних джерелах можна використовувати інформацію з інших загальнодоступних джерел, у тому числі біржові котирування.

Пошук експортних цін на продукцію в загальнодоступних джерелах, використовуваних для визначення цін в контрольованих операціях показав, що товар досліджуваного підприємства котирується на біржі, що дає можливість використати біржові котирування для цілі визначення трансфертної ціни. У зв'язку з цим, ТзОВ «Венус Україна» використовує ціни, опубліковані на сайтах торгових бірж України, зокрема використовуються дані «Української універсальної біржі» та довідково даних «АПК-інформ» (рис. 1 та 2).

Отже, порівняльна цінова інформація, що містить діапазон цін по експорту соєвої олії, за якими укладалася угода між незалежними сто-

Таблиця 1

Взаємозв'язок методів визначення цін та економічних показників

№	Назва методу	Суть методу	Показник для розрахунку
1	Порівняльної неконтрольованої ціни (аналогів продажів)	Ціна товарів, робіт, послуг порівнюється з ринковим діапазоном цін на аналогічні товари в зіставних операціях	Ринковий діапазон цін
2	Ціни перепродажу	Валова рентабельність від перепродажу товарів у контрольованій операції, раніше придбаних у ході такої самої операції, зіставляється з ринковим діапазоном валової рентабельності	Ринковий діапазон рентабельності
3	«Витрати плюс»	Валова рентабельність собівартості контрольованої операції зіставляється з ринковим діапазоном валової рентабельності собівартості в зіставних операціях	
4	Чистого прибутку	Валова рентабельність контрольованої операції зіставляється з ринковим діапазоном рентабельності в зіставних операціях	
5	Розподілу прибутку	Сукупний дохід, фактично розподілений між сторонами контрольованої операції, зіставляється з економічно обґрунтованим розподілом прибутку між непов'язаними сторонами	Ринковий діапазон цін та/або ринковий діапазон рентабельності

Джерело: [8, с. 28]

ронами, відповідає принципу «витягнутої руки», оскільки знаходиться у межах цінового діапазону. Тому, для підприємства не є необхідним коригування ціни та прибуток до оподаткування не зазнає ніяких змін під впливом трансфертного ціноутворення.

Зважаючи на зазначене, даний метод є ефективним для встановлення цін, надає повну та достовірну інформацію, він і вважається найбільш прийнятним для визначення трансфертних цін на експортовану продукцію за 2015 рік ТзОВ «Венус Україна» пов'язаній компанії.

Метод ціни перепродажу – є методом визначення відповідності ціни у контрольованій операції звичайній ціні, який полягає у зіставленні валової рентабельності у контрольованій операції, отриманої під час подальшої реалізації (перепродажу) товарів (робіт, послуг), які були придбані за контрольованою операції з ринковим діапазоном валової рентабельності в порівнянних операціях. Валова рентабельність ТзОВ «Венус Україна» становить 9,96%.

При застосуванні даного методу важливим є порівнянність функцій, здійснюваних в контрольованій і зіставній операціях. При цьому не потрібна повна зіставність предмету операції, так

як метод заснований на зіставленні валової рентабельності. Застосування представленого методу можливе за наявності інформації про рентабельність функціонально порівнянної діяльності компаній, які здійснюють діяльність на ринку.

Відносно пошуку зовнішніх даних, необхідно відзначити, що для цілей застосування методу ціни перепродажу використовується показник валової рентабельності, на який суттєвий вплив можуть чинити особливості облікової політики, яка застосовується тією чи іншою потенційно зіставною компанією. Зокрема, в залежності від прийнятої облікової політики, певні витрати можуть враховуватися як собівартість або як адміністративні витрати (витрати на збут, інші операційні витрати). Оскільки інформація про особливості облікової політики потенційно зіставних компаній відсутня у джерелах інформації, які використовуються для визначення ціни в контрольованих операціях, то немає можливості забезпечити необхідну порівнянність даних бухгалтерської звітності. Таким чином, пошук порівнянних компаній для ТзОВ «Венус Україна» (сторона контрольованої операції) буде пов'язаний з великою кількістю невизначеностей, що, в свою чергу, призведе до ненадійності вибірки порів-

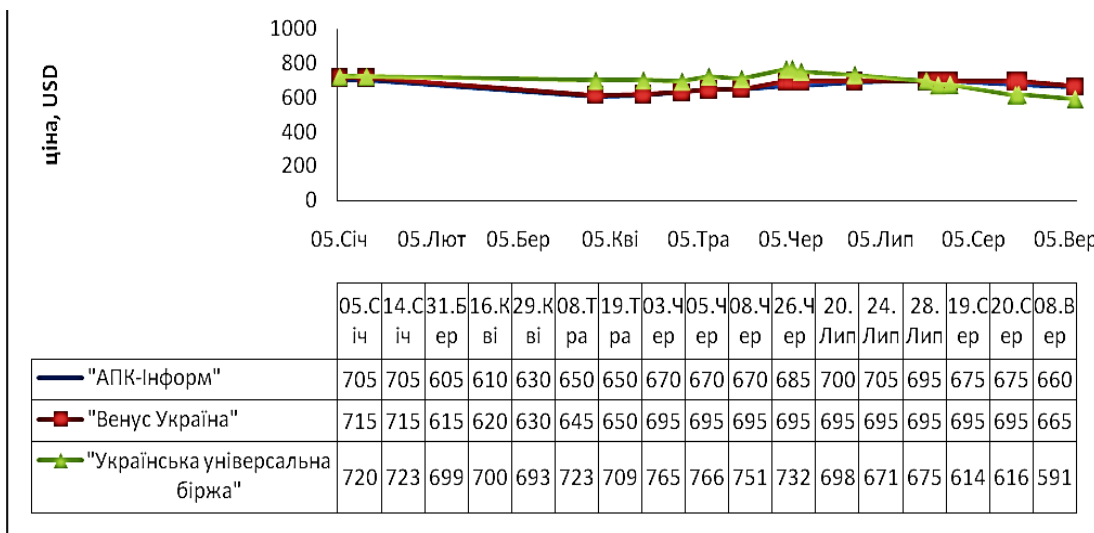


Рис. 1. Ринковий діапазон цін на олію соєву з 05.01–05.09

Джерело: [складено автором]

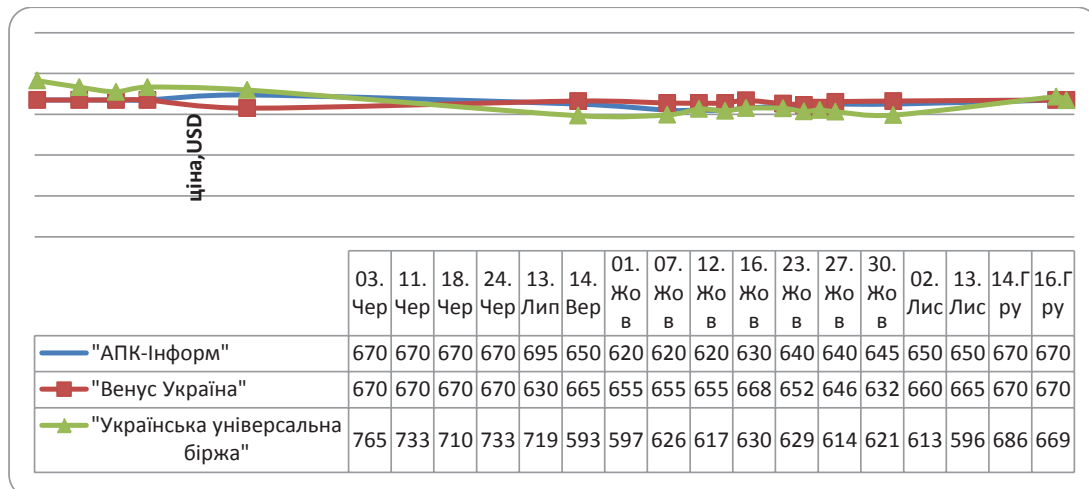


Рис. 2. Ринковий діапазон цін на олію соєву з 03.06–16.12

Джерело: [складено автором]

нянних з ТзОВ «Венус Україна» компанії і недостовірним й необґрунтованим розрахунком ринкового інтервалу рентабельності. Отже, застосування методу ціни перепродажу для аналізу ціни у контрольованій операції є неможливим.

Метод «витрати плюс» є методом визначення відповідності ціни у контрольованій операції звичайній ціні на підставі зіставлення валової рентабельності собівартості контрольованої операції з ринковим інтервалом валової рентабельності собівартості у співставних операціях. Податкове законодавство передбачає використання даного методу у разі: виконання робіт особами, які є пов'язаними з одержувачами результатів таких робіт; реалізації товарів, сировини або напівфабрикатів за договорами між пов'язаними особами; реалізації товарів за довгостроковими договорами між пов'язаними особами.

Розглядаючи особливості застосування даного методу на прикладі досліджуваного підприємства варто наголосити, що предметом контрольованої операції ТзОВ «Венус Україна» є соєва олія. ПАТ «Пологівський олійноекстраційний завод» та ПАТ «АГРАРНИЙ ДІМ» є компаніями, які також здійснюють продаж олії соєвої. Отже, можна використати дані фінансової звітності даних суб'єктів господарювання для зіставлення показнику валової рентабельності собівартості. Проаналізувавши дані фінансової звітності представлених фірм, нами здійснено розрахунки валової рентабельності собівартості, які склали:

- для ПАТ «Пологівський олійноекстраційний завод» – 20,3%
- для ПАТ «АГРАРНИЙ ДІМ» – 20,66%
- ТзОВ «Венус Україна» – 11,07%

Результати проведених розрахунків свідчать про те, що показник валової рентабельності собівартості знаходиться нижче ринкового діапазону валової рентабельності собівартості, але ми не можемо покладатись на отримані результати, адже відкриті джерела не містять достатньої інформації, яка дозволяє оцінити порівнянність умов або провести відповідні коригування, а саме: період, в який дані підприємства переважно здійснюють поставки, адже ціни можуть відрізнятись у різні сезони року; умови договорів, які можуть чинити істотний вплив на витрати компанії; функції компанії, прийняті сторонами ризики при здійсненні зіставних операцій; обсяг поставок, які можуть чинити істотний вплив на прибуток і витрати компанії та інше.

Таким чином, застосування методу «витрати плюс» для контрольованої операції є необґрунтованим.

У Податковому кодексі України також передбачено метод розподілення прибутку, який за-

стосовується, якщо існує істотний зв'язок між контрольованими операціями та іншими операціями, здійсненими сторонами контрольованої операції з іншими пов'язаними особами. Застосування даного методу передбачає розподіл сукупного або залишкового прибутку між сторонами контрольованої операції на основі низки показників. Практичне застосування методу є доволі складним, оскільки вимагає наявності достатньої повної інформації про обидві сторони операції, а також приведення бухгалтерських показників компанії з різних юрисдикцій до однієї методики обліку доходів та витрат. Необхідно вибрати бухгалтерські стандарти, на базі яких розраховуватимуться показники операції, а також (за наявності) показники співставних операцій.

Метод розподіленого прибутку в рамках контрольованої операції ТзОВ «Венус Україна» не може бути застосований, так як контрольована операція не має впливу на інші операції, здійснювані сторонами з пов'язаними з ними особами. Крім того, існує інший метод, який є більш прийнятним для застосування з огляду на економічний зміст контрольованої операції.

Останнім серед методів є метод чистого прибутку, що ґрунтується на порівнянні рентабельності контрольованої операції з ринковим інтервалом рентабельності у порівнянних операціях. При застосуванні даного методу можуть використовуватись різні показники рентабельності. Оскільки ТзОВ «Венус Україна» здійснює продаж продукції власного виробництва пов'язаній особі, то доцільно використати такий показник прибутковості, як рентабельність витрат, що становить 177%. Базою для розрахунку при цьому виступають усі операційні витрати підприємства.

Оскільки метод чистого прибутку при його застосуванні вимагає численних коригувань показників, та враховуючи, що ці коригування рідко можуть бути проведені з достатньо високою точністю, результат застосування цього методу у багатьох випадках може містити неточності. Оскільки метод чистого прибутку надає не повну та не достовірну інформацію, то його застосування для ТзОВ «Венус Україна» не вбачається доцільним.

Висновки і пропозиції. Таким чином, вибір методу трансфертного ціноутворення має велике значення, адже трансфертна ціна дозволяє керівникам приймати ефективні управлінські рішення та стимулювати зростання ефективності діяльності підприємства, оперативно контролювати витрати підприємства. Тому, пріоритетним завданням для кожного підприємства має стати удосконалення обраної методики формування трансфертних цін та застосування трансфертного ціноутворення.

Список літератури:

1. Алексеева А. Трансферне ціноутворення як механізм податкового контролю / А. Алексеева, Т. Ігнатенко // Вісник КНТЕУ. – 2014. – № 3. – С. 85-95.
2. Ботьботенко І. В. Трансферне ціноутворення: обліковий та податково-контрольний аспекти / І. В. Ботьботенко // Науковий вісник Міжнародного гуманітарного університету. Серія: Економіка і менеджмент. – 2016. – Вип. 15. – С. 127-131.
3. Григоращ Т. Ф. Переваги та недоліки трансфертного ціноутворення / Т. Ф. Григоращ, В. О. Поплавська, Д. М. Шутова // Молодий вчений. – 2016. – № 1 (28). Частина 1. – С. 52-55.
4. Засадний Б. Формування облікової політики підприємства щодо пов'язаних сторін // Б. Засадний // Вісник Київського національного університету імені Тараса Шевченка. – 2015. – № 10 (175). – С. 24-30.

5. Податковий кодекс України [Електронний ресурс]: Кодекс від 02.12.2010 р. № 2755-VI станом на 01.01.2017 р. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
6. Рогова Н. В. Облікове забезпечення контролю трансфертного ціноутворення / Н. В. Рогова // Економіка: реалії часу. – 2014. – № 5 (15). – С. 204-207.
7. Ткачик Ф. П. Трансфертне ціноутворення як об'єкт моніторингу податкових консультантів / Ф. П. Ткачик // Науковий вісник Херсонського державного університету. – 2015. – Випуск 15. Частина 3. – С. 148-151.
8. Целуйко О. Як визначити ціну правочину для цілей трансфертного ціноутворення / О. Целуйко // Баланс бібліотека. – 2014. – № 7. – С. 28-36.

Мельничук И.И., Коробочка Н.В.

Хмельницький кооперативний торгово-економічний інститут

МЕТОДЫ ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ И ОСОБЕННОСТИ ИХ ПРИМЕНЕНИЯ К КОНТРОЛИРУЕМЫМ ОПЕРАЦИЯМ

Аннотация

В статье описана практика применения методов трансфертного ценообразования. Предоставлено общую характеристику пяти методов, регламентированных законодательством. Рассмотрен порядок применения каждого метода на примере действующего предприятия. Обоснована возможность (невозможность) их применения в конкретных условиях.

Ключевые слова: трансфертная цена, контролируемая операция, связанная лицо, метод, рентабельность.

Melnychuk I.I., Korobochka N.V.

Khmelnytskyi Cooperative Trade and Economic Institute

TRANSFER PRICING METHODS AND ESPECIALLY THEIR APPLICATIONS IN THE CONTROLLED TRANSACTION

Summary

Practice of application of methods of the transfer pricing is described in the article. General description of five methods that is regulated by a legislation is given. The order of application of every method is considered on the example of operating enterprise. Possibility (impossibility) of their application is reasonable in concrete terms.

Keywords: transfer price, controlled transaction, involving a person, method, profitability.